



TITLE:

# 初期の三井大元方における簿外不動産追補会計の解析

AUTHOR(S):

高寺, 貞男

---

CITATION:

高寺, 貞男. 初期の三井大元方における簿外不動産追補会計の解析. 経済論叢 1978, 122(3-4): 121-132

ISSUE DATE:

1978-09

URL:

<https://doi.org/10.14989/133750>

RIGHT:

# 經濟論叢

第122卷 第3・4号

---

初期の三井大元方における簿外不動産追補会

計の解析 ..... 高 寺 貞 男 1

コンティンジェンシー・セオリーと組織間関係

論の環境理解 ..... 赤 岡 功 13

ヒューム経済理論の特質と意義 ..... 田 中 秀 夫 31

ジョン・グレイの交換銀行論 ..... 岸 徹 55

わが国における最近の地域所得不平等 ..... 綿 貫 伸 一 郎 75

---

昭和53年9・10月

京 都 大 学 経 済 学 會

## 初期の三井大元方における簿外 不動産追補会計の解析

高 寺 貞 男

### I 独特の簿外不動産追補会計への問いかけ

1710（宝永7）年の創設から1774（安永3）年の店々持分け一件までの（初期の）三井大元方において採用された固定資産（正確には、そこから動産に属する什器備品<sup>1)</sup>を除いた不動産）のための会計は、同時代の他の商家における「帳合之仕方」（会計方法）と比べて、興味のある違いをもっているの、この点に着目して、経営史家の間では、安岡重明教授の研究<sup>2)</sup>にそって、初期の三井大元方では、他の多くの商家の場合と同じように「固定資産は簿記上資産と見做されず、したがって資本のなかに算入されていない」<sup>3)</sup>が、他の商家の場合と違って「固定資産の計算は別になされており」<sup>4)</sup>、「別個に計算した固定資本を……〔資本〕計算に加えて、正味総資本を算定している」<sup>5)</sup>と、特徴づけが

1) 大元方の什器備品は、後述する簿外不動産追補会計の時期にはもちろん、その後の取替会計の時期にも、終始一貫して消耗品とともに「大元方会所小私」（事務用品費）として取扱われ、資産として認識されなかった。これにたいし、動産として大元方において保有されていた骨董品は常に「貸方」（資産の部）に「大元方有物」として計上されていた。

2) 安岡重明「三井初期の大元方勘定目録」『近世史研究』第40号（1965年6月）。

3) 新保 博「わが国在来帳合法の成立と構造——近世簿記発達史についての一試論」『国民経済雑誌』第123巻第4号（1971年4月）、15ページ。

4) 安岡重明『財閥形成史の研究』（1970年）、228ページ。

5) 小倉栄一郎「わが国固有簿記法の展望」『彥根論叢』第122・123合併号（1967年3月）、98ページ。

なお、「寛政10年（1798）に至り……従来資産に〔正式に〕計上していなかった不動産をも計上するという変化が現われている」（梶井義雄「三井大元方の資本蓄積」『専修大学論集』第27号（1961年10月）、88ページ）と指摘されているが、かかる会計方法変更の時点を「寛政9年の大元方一致後」（松本四郎「幕末・維新期における三井大元方の存在形態」『三井文庫論叢』第2号（1968年3月）、45ページ）とする説は、後述するように訂正されねばならないであろう。

なされている。

たしかに、このような特徴づけは、三井大元方における固定資産会計の特異点を要領よくとらえているが、その特性を解析していくのに欠くことのできないつぎのような一連の問いに満足に答えていないため、会計史家を十分に納得せしめるところまでその特質をつかみきっていないといえよう。

1) 三井同族の共有財産(家産)をなす(ものとして特に意識されなかった什器備品を固定資産から除いた、非減価性の土地と減価性の建物とからなる)使用不動産は、家計用不動産、大元方用不動産と事業所(「店々」と呼ばれていた各営業店またはその総括店としての「一巻」と河州新田)用不動産とから構成されているが、もし、そのすべてが(家産をもって運用される家政と家業の統括機関たる)大元方に財務上所属<sup>6)</sup>していたならば、大元方から貸与している(家計用不動産を除いた)事業所用不動産からの総収入または修繕維持費を控除した純収入が大元方の損益計算の「入方」(収益の部)に「宿代」または「宿賃之入(受取家賃)」や「河州新田収納」として計上されていなければならないであろう。

また、(不動産台帳に当る「家有帳」には記載されてはいても、不動産勘定や現金勘定を除く一般元帳に当る「(金銀)出入寄」や決算書に当る「勘定目録」の「貸方」(資産の部)に記入・計上されていないという限定された意

6) 大元方の不動産台帳に当る「家有帳」では家屋数のか所ごとに名前人が記入されている(今井典子「大元方家有帳」『三井文庫論叢』第8号(1974年11月)、201ページ)た。また、「大元方の江戸の家屋数の管理は享保8(1723)年4月に大元方の「家方」役の廃止に伴って江戸両替店へ移された」(上掲論文、204ページ)が、ここで問題としているのは、かかる個人名義の分属や管理責任の分割ではなく、会計実体としての大元方への財務上の所属関係である。

なお、「三井家所有の不動産としてはその他に両替店の「勘定目録」の「貸方」(資産の部)に計上されていた」店持抱屋数をふくめて考えなければならない。両替店の店持抱屋数は基本的には家賃の抵当が流れこんだものと考えられ、そのうちごく一部は大元方に切り替えられることはあったが、大部分は両替店がやがて処分するまで一定期間店持ちになっていたものである。(上掲論文、206ページ)したがって、これら「家屋数は」[賃借しに出されていたとはいえ]家賃収入を目的として所有されたものではなく、またその経営も余り有利なものとは考えられておら(田中康雄「江戸時代後期における三井江戸両替店の経営動向」『三井文庫論叢』第3号(1969年3月)、18ページ)なかったことからわかるように、売却処分待機資産であり、固定資産に属す使用不動産には分類しえないものである。

味で) 不動産の簿外処理を財産計算だけではなく、損益計算にも一貫して適用しようとするれば、不動産への資本的支出は(大元方が負担すべき収益的支出と同じように)損益計算の「払方」(費用の部)に「家代」または(「繕普請入目」とは区別される)「惣普請入用」として全額計上されなければならないはずであるが、実際にそのような会計処理がなされていたのであろうか。

2) このような資本的支出の全額費用計上(即時償却)を前提とするかぎり、不動産の売却収入は損益計算の「入方」(収益の部)に「家代之入」または「売払家代請取」として全額計上されなければならないはずであるが、実際にそのような会計処理がなされていたのであろうか。

3) 以上のように、不動産への資本的支出を全額費用として計上し、反対に不動産売却収入を全額収益として計上し、不動産を簿外処理しても、決算時に、複式簿記法における期末修正手続にならって(決算準備手続として実行しないとしても、せめて決算追補手続として)、現有不動産への資本的支出またはそれを修正した評価額をもって(借方)不動産=(貸方)資本に相当する補正処理が追加されれば、損益計算は動かせないとしても、財産計算は補正されるはずであるが、大元方では、こういうように期間中は不動産を簿外処理しながら、期末に決算追補手続としてそれを追加計上する(いいかえると、固定資産を「資本勘定」において優先的に取扱う「複会計制度」とは逆に、不動産を後備としてしがりへ持ってきた、内外の会計史に同じような用例を発見しえないという意味で)独特の簿外不動産追補会計の最終段階の決算追補手続をどのように実施していたのであろうか。

4) いずれにせよ、この簿外不動産追補会計は減価償却法とはほど遠い「帳合之仕方」(会計方法)であったわけであるが、それを継続的に適用していくのを中止して、不動産を正式に資産として計上しようと思っても、いぜんとして不動産を構成する建物の減価償却を無視しつづけるようとするかぎり、それに代る会計方法としては取替法または原価法しかないが、大元方では、独特の簿外不動産追補会計から(減価性の建物には取替法を、非減価性の土地には原価

法を適用する) 取替会計への変更<sup>7)</sup> という経験をもっていたのであろうか。

さて、以上列举した一連の問いに順次答えていけば、ひとりでに簿外不動産追補会計の特性を解析できるので、以下、本稿では、三井大元方における独特の簿外不動産追補会計が①不動産を簿外処理する財産計算による利益測定・②不動産を簿外処理する損益計算による利益測定・③簿外不動産を追加計上する純財産計算による(期首資本に利益を加算する)資本測定という3つの測定領域を繋げていった特有の論理を数式化しながら追跡し、あわせて簿外不動産追補会計がその後継者となった取替会計に遺した母班を析出してみたい。

本稿が、特殊事例研究という限界はあるとしても、「初期の三井大元方における簿外不動産追補会計の解析」を通じて、これまで「減価償却以前」としてほとんど解明されずに放置されていた江戸時代の固定資産会計の理解に少しでも貢献することができれば、幸いである。

## II 簿外不動産追補会計の論理

筆者の考えでは、江戸時代の「帳合之仕方」(会計方法)は資本の期中増減と期末残高の「算用」(計算)を究極的課題としていた(したがって、その会計周期は資本「勘定」をもって終り、次期に受継がれてゆく仕組みになっていた)が、その課題を達成するために、財産計算と損益計算とにより二重に利益測定(資本の期中純増の算定)がおこなわれている場合には、こうして求められた利益を期首資本に加算する純財産計算によって資本測定(資本の期末残高の算定)がおこなわれねばならなかった。

したがって、不動産を簿外処理しない場合における財産計算と損益計算とによる二重の利益測定ならびに(期首資本に利益を加算する)純財産計算による

7) 簿外不動産追補会計と取替会計は、前者があとで補正するとはいえ不動産を軽視しているのに対し、後者が終始不動産を重視しているという違いをもっているにしても、ともに不動産を構成する建物の減価償却を無視しているという点では、いずれも「減価償却以前」の会計方法であることには変りはない。したがって、前者から後者への切換えは、それほど抵抗もなく、比較的スムーズにおこなわれるわけである。

資本測定は、任意の会計期間  $i$  における期首と期末の資産を  $A_{i-1}$  と  $A_i$ 、期首負債を  $L_i$ 、期首と期末の資本を  $C_{i-1}$  と  $C_i$ 、収益を  $R_i$ 、費用を  $E_i$ 、利益を  $P_i$  とすると、それぞれ、

$$(A_i - L_i) - C_{i-1} = P_i \quad (1)$$

$$R_i - E_i = P_i \quad (2)$$

$$C_{i-1} + P_i = C_i \quad (3)$$

と数式化することができよう。

ところで、三井同族の共有財産（家産）をなす使用不動産は、大元方用・事業所用不動産はもちろん、京都にあった「居宅の隣屋敷または地尻」<sup>8)</sup>のような「同苗の私的財産」を除く家計用不動産<sup>9)</sup>も、ことごとく（家産をもって運用される家政と家業の統括機関である）大元方に財務上所屬させられていたが、大元方における①不動産を簿外処理する財産計算による利益測定では、これら不動産をすべて（すでにのべたように、不動産台帳に当る「家有帳」には記載していても、一般元帳に当る「(金銀) 出入寄」と決算書に当る「勘定目録」の「貸シ方」（資産の部）に記入・計上していないという意味で）簿外資産として財産計算から除外していた。

なお、大元方では、「店々枕銀之預」<sup>10)</sup>返済義務を「簿外負債」<sup>11)</sup>として財産計算から除外していたが、それらは次第に返されていき最後まで残った江戸・

8) 今井、前掲論文、200ページ。

「これらは大元方勘定目録に〔資本として追加〕計上されないものであるから、同苗の私的財産とみるべきであろう。」（今井、前掲論文、200ページ）

9) 大元方創設直前にすでに同族の「居所と店とを分離し、店はもっぱら営業所本位になつてい」た（中田易直「三井高利」1959年、256ページ）のに、家計用の「居宅」を大元方へ財務上所屬させたわけは、大元方による家政の統括のためと考えられる。

10) 1705（宝永2）年に京・江戸の両呉服店が「本店一巻」として統合された後、「呉服店の営業成績は上昇していったが、しかし両替店の方はこの改革によって、かなりの打撃を受けることになったので、公金為替の上納金に窮するような不都合なことが万一生じないとも限らなかったもので、その応急対策として各店々より……集め、〔無利息で〕高平の手許におくことにし、急の用に備へ」（上掲書、258ページ）た基金のうち大元方の創設にともない大元方へ振替えられた未返済部分が「新練店々枕銀之預」と呼ばれていた。

11) 小倉栄一郎「和式帳合法の発達段階の実証」『滋賀大学経済学部附属史料館研究紀要』第11号（1978年3月）、26ページ。

大坂両替店からの分も京・江戸・大坂の両替店が統合して「両替店一巻」<sup>りようがんだないちまき</sup>が成立した1719（享保4）年までに返済されたので、その後簿外処理する対象は（什器備品を別とすれば）不動産だけとなった。したがって、簿外負債を計算に入れた場合に要求される部分的修正は注記することにすれば、簿外負債はなかったものと見做して論述していても別段差支えは生じないし、その方が論述がスッキリするので、以下、そうしていきたいが、その場合、不動産を簿外処理する財産計算による利益測定は、期首と期末における不動産未償却残高を  $F_{i-1}$  と  $F_i$  とすると、

$$(A_i - F_i) \cdot L_i - (C_{i-1} - F_{i-1}) = P_i - (F_i - F_{i-1}) \quad (4)$$

と数式化できるのである。

つぎに、大元方における②不動産を簿外処理する損益計算による利益測定では、不動産の売却収入が、そこから売却不動産の未償却残高を控除することなく、全額収益に算入されるから、売却不動産の未償却残高相当額だけ収益が（不動産を簿外処理しない場合と比べて）過大に計上されるわけである。他方、当期に取得された不動産の原価はその全額が費用に算入されるが、減価償却は無視されるので、（当期に取得した不動産原価マイナス当期減価償却費）＝（期末不動産未償却残高マイナス期首不動産未償却残高プラス売却不動産未償却残高）相当額だけ費用が過大に計上されるわけである。

したがって、不動産を簿外処理する損益計算による利益測定は、売却不動産の（売却時）未償却残高を  $S_i$  とすると、

$$(R_i + S_i) - (E_i + F_i - F_{i-1} + S_i) = P_i - (F_i - F_{i-1}) \quad (5)$$

と数式化することができよう。

もちろん、ここに成立している（4）＝（5）というバランス関係を利用して、さきの（1）＝（2）というバランス関係を利用するのと同じように、財産計算と損益計算の両面から利益測定のバランス・チェックができるが、そのためにバランス関係を保持しようとするれば、（4）式があらわしている不動産を簿外処理する財産計算による利益測定を前提とするかぎり、（5）式があら



わしている不動産を簿外処理する損益計算による利益測定しか選択しえないから、不動産への資本的支出をした時には、1710（宝永7）年上半期の損益計算の「払方」（費用の部）に「江戸黒門町家代」と「江戸室町三町目家代」が計上されていたように、（借方）家代＝（貸方）現金に相当する会計処理がおこなわれることになる。他方、それとは反対に、不動産売却収入があった時には、1710（宝永7）年下半期と1711（正徳元）年上半期の損益計算の「入方」

（収益の部）に「江戸〔南〕八町堀屋敷」売払「家代之入」と「江戸〔神田下〕佐柄木町一ヶ所売〔払家代請取〕」が計上されていたように、（借方）現金＝（貸方）売払家代請取に相当する会計処理がおこなわれることになる。

ところで、（4）式と（5）式によって二重に測定された利益は、（1）式と（2）式による場合と比べて、 $(F_i - F_{i-1})$  だけ過少となるから、それを（期首資本マイナス期首不動産未償却残高）相当額に加算して、純財産計算による資本測定をしても、この手続は、

$$(C_{i-1} - F_{i-1}) + P_i - (F_i - F_{i-1}) = C_i - F_i \quad (6)$$

と数式化できるように、期末不動産除外資本を求めているにすぎず、当然のことながら、期末資本を  $F_i$  だけ過少に算定する結果となる。

そこで、大元方における③簿外不動産を追加計上する純財産計算による（期首資本に利益を加算する）資本測定では、まず、（6）式にしたがい期末不動産除外資本を求め（それを次期の期首不動産除外資本として繰越すことによって、不動産を簿外処理していく会計周期を半年ごとの引継ぎを経ながら連続させてゆくことを保証し）た上で、さらに、この期末不動産除外資本に期末不動産の評価額を（不動産台帳に当る「家有帳」へすでに個別に記載されていた評価額を決算表に当る「勘定目録」の「元建」（資本の部）へ単式で合計転記する形で）追加計上する手続をとっていた。

もし、その場合に、追加計上される期末不動産の評価額が未償却残高相当額と等しければ、この手続は、

$$(C_i - F_i) + F_i = C_i \quad (7)$$

と数式化できることから明かなように、不動産を簿外処理しない場合と同じ資本測定結果がえられたはずである。しかし、実際には、後述するように、追加計上された不動産の評価額は未償却残高相当額を超えていたため、その期首と期末における超過額を  $M_{i-1}$  と  $M_i$  として、 $M_i$  を(7)式の両辺に加えると、

$$(C_i - F_i) + F_i + M_i = C_i + M_i \quad (8)$$

となることからわかるように、期末不動産の評価額が未償却残高相当額を超える分だけ期末資本が過大に測定されていた<sup>12)</sup>。

### III 簿外不動産追補会計から取替会計へ

若干の例外<sup>13)</sup>はあるにしても、「固定資産は……簿外処理するのが通常であった」<sup>14)</sup>江戸時代において、三井大元方が不動産を簿外処理していく会計に満足することなく、簿外不動産の追加計上を通じてその資本性を追認する簿外不動産追補会計を採用したことは、特記するに値するが、その前身をなしていた不動産を簿外処理していく会計はもちろんのこと、簿外不動産追補会計そのものも、不動産を構成する建物の減価性を認識せず、その減価償却を無視していたことには変りはなかった。

事実、大元方の「家宥帳における〔不動産〕評価額の現在高が〔単式で合計〕転記されている」<sup>15)</sup>た「勘定目録」の「元建」（資本の部）への追加計上額は、

12) さきに指摘しておいたように、大元方では、「店々枕銀之預」返済義務を簿外負債として処理していたので、その期末残高を  $D_i$  とすると、(5)式はそのまま生きているが、(4)(6)(7)式は、

$$(A_i - F_i) - (L_i + D_i) - (C_{i-1} - F_{i-1}) = P_i - (F_i - F_{i-1}) - D_i \quad \text{修正(4)}$$

$$(C_{i-1} - F_{i-1}) + P_i - (F_i - F_{i-1}) - D_i = C_i - F_i - D_i \quad \text{修正(6)}$$

$$(C_i - F_i - D_i) + F_i = C_i - D_i \quad \text{修正(7)}$$

と修正されねばならない。事実、大元方「勘定目録」（決算書）の「元建差引」（資本控除の部）では、修正(7)式にしたがった形で、「店々枕銀之預」が差引かれていた。

13) 事実、富山家江戸金方の1756（宝暦6）年下半年の宝暦7「丑春家賃并利足目録」にみられるように、「固定資産が……資産として〔正式に〕計上されている例は珍しい。しかも、〔その後〕70年間も〔「宅町目家を除いては」固定評価額で〕継続して計上されているのである。」（河原一夫『江戸時代の帳合方法』1977年、88ページ）

14) 上掲書、89ページ。

15) 今井、前掲論文、197ページ。

すでにのべたように、建物の減価性を認識していなかった。たしかに、江戸の家屋数は1718「享保3年の新金銀通用令に伴って享保4（1719）年春に……評価額を幕府の換算率に従って金建は2分の1、銀建は4分の1に切り下げ、その後享保6（1721）年春に金建は享保3（1718）年以前の4分の3へ切り下げに修正し、銀建も切り下げ率を緩和し」<sup>16)</sup>、また「大坂の家屋数は……享保4（1719）年に金〔建〕は50パーセント、銀〔建〕は25パーセントに切り下げ、……その後享保6（1721）年に再度一律の修正をしてい」<sup>17)</sup>た。これにたいし、京・伊勢の家屋数の場合には、資本としての追加計上が大元方の創設から4年後の「正徳4（1714）年春にはじまる」<sup>18)</sup>ばかりではなく、新金銀通用令から9年後の「享保12〔1727〕年秋に……評価し直される」<sup>19)</sup>という後追い型を示していた。しかし、これらの不動産再評価は貨幣価値の高い新金銀通用にともなう物価下落とその後の反騰にそった臨時措置にすぎず、平常における評価額は、新規取得原価が付加わったり、反対に売却不動産が除かれたりすること<sup>20)</sup>はあっても、固定されたままであったから、「元建」（資本の部）への追加計上額は「只今ノ相場」（時価）ではなく<sup>21)</sup>、ましてや未償却残高相当額ではな

16) 今井、前掲論文、208ページ。

17) 今井、前掲論文、199-200ページ。

18) 今井、前掲論文、198ページ。

江戸の家屋数の大元方創設当初の「評価額は沽券高そのままであり、また大坂の家屋数の評価額も「最初は沽券高そのまま」（今井、前掲論文、199ページ）であったのに、京・伊勢の家屋数に「正徳4（1714）年正月」にいたってはじめて付された「評価額が沽券高と全く無関係で、そのほとんどが沽券高と比べると非常に高額であることは特異である」（今井、前掲論文、200ページ）が、大元方創設から1713（正徳3）年下半期まで8半期間にわたり「京都〔と伊勢〕の惣家が高が〔資本として追加〕計上されていない」（安岡、前掲書、226ページ）ので、その間それだけ期末資本が過少に測定されていたことは否定できない。

19) 今井、前掲論文、200ページ。

20) たとえば、「菱屋岩之助差入れの質地が享保17（1732）年9月に質流れになった」河州新田（菱屋新田）の場合には、「同16（1731）年9月に質地証文を銀300貫目に書きかえた……額のまま「家有帳」……に記録されている」たのを転記して、「大元方勘定目録では〔別表に示したように、1733（享保18）年上半期以降〕家屋数とは別の項目として銀300貫目で〔追加〕計上されている」（今井、前掲論文、200ページ）たが、その後、1856年「嘉永六丑秋50貫目〔の〕中新田売払代引〔で〕250貫目」然ル処〔1866年〕慶応二寅秋中新田会所地面金300兩ニ而買戻シ」（三井文庫編『三井事業史・資料篇2』1977年、582-583ページ）したため、金300兩プラス銀250貫目となった。

## 不動産計上額の推移

(単位: 原則として銀建)

計上法	科目	半 期			
		1710 宝永7年上	1724 享保9年下	1739 元文4年下	1772 安永元年下
追加計上	江戸有家	4,067.250 <sup>實 欠</sup>	[44] 2,465.800 <sup>ヶ所</sup>	[49] 2,791.087.5	[68] 5,697.705
	大坂有家	070.980	[5] 210.500	[10] 604. —	[17] 1,088.700
	京・伊勢 <sup>居宅</sup> 并 <sup>井</sup> 京 <sup>店々</sup> 其 <sup>外</sup> 下 <sup>屋敷</sup> 共	—	[16] 319.500	[19] 410. —	[25] 486. —
	河州新田代	—	—	300. —	300. —
正 式 計 上	(貸 方)	1818 文化11年下	1842 天保13年下	1856 安政3年下	1867 慶応3年下
	元方有家				
	江戸・大坂	[8] 712.900	[8] 712.900	[8] 712.900	[8] 712.900
	京・伊勢 <sup>御宅</sup> 々并 <sup>井</sup> 店々	[27] 593.600	[27] 593.600	[27] 593.600	[27] 593.600
	江戸家方	金41,450. — <sup>〔阿〕</sup>	金41,400. — <sup>〔阿〕</sup>	金41,400. — <sup>〔阿〕</sup>	金41,400. — <sup>〔阿〕</sup>
	大坂家方	3,393.900	3,393.900	3,393.900	3,393.900
	河州新田	839.450	839.450	839.450	*3 601.260
	譲受代銀	—	*1 300. —	*2 250. —	*4〔阿〕 金300. — 250. —
	買得家代銀	14.690			
		[建物3] 土蔵1] 6.500	[建物3] 土蔵1] 6.500	[3] 6.900	[元方有家11] 84.200

\*1 1826年「文政9 戌秋季より有物ノ類此訳ケ同季寄帳有」

\*2 1853年「嘉永6 丑秋50貫目〔の〕中新田売払代引」で250 貫目となる。

\*3 「但抱屋鋪追々売捌代銀差引」

\*4 1866年「慶応2 寅秋中新田会所地面金 300 両ニ而買戻シ」のため、金 300 両プラス銀 250 貫目となる。

三井文庫編『三井事業史・資料篇』1 (1973年), 2 (1977年) の「大元方の決算帳簿」より作成。

がった。明らかに、この場合、減価性の建物を含む不動産の固定評価額は未償

- 21) 江戸のすべての家屋敷について「家有帳や大元方勘定目録では一律の評価換えだけを行ないながら、……〔享保9 (1724) 年3月に〕改鑄の影響をふくめ時価の一斉調査をしてい」(今井, 前掲論文, 208ページ) たばかりか, 新古の金銀の通用を一対一の無差別とした1736 (元文元) 年の「改鑄の際には……家屋敷の評価換えはしていないが, 別個に時価を一斉調査してい」(今井, 前掲論文, 209ページ) た事実からして, 資本として追加計上された不動産の評価額が時価

却残高相当額を超えていた。

したがって、不動産の未償却残高を超過する評価額を決算後に資本として追加計上するくらいなら、当初から正式に資産＝資本として計上した方がましであると判断さえすれば、いつでも容易に、簿外不動産追補会計はそれと同じように不動産評価額を（減価償却を無視して）固定化しつづける取替会計へ移行することができたのである。そして、その機会は案外はやくやってきた。なぜなら、1774（安永3）年の店々持分け一件を契機として、「大元方〔の決算書に当る〕勘定目録では安永4（1775）年以降〔それまでの追加計上に代って、正式に〕「貸方」「資産の部」に計上されるようになった」からである。そして、それと同時に、一般元帳に当る「金銀出入寄でも「貸方」に不動産が計上され」<sup>22)</sup> ようになったことはいうまでもない。

では、安永の持分け一件を契機とした簿外不動産追補会計から取替会計への移行によって、利益測定と資本測定はどのような影響を受けたのであろうか。

そこで、この点を明らかにするために、取替会計を採用した場合の財産計算による利益測定ならびに資本測定を簿外不動産追補会計の場合と比較できる形に、

$$(A_i + M_i) - L_i - (C_{i-1} + M_{i-1}) = P_i + (M_i + M_{i-1}) \quad (9)$$

$$(C_{i-1} + M_{i-1}) + P_i + (M_i - M_{i-1}) = C_i + M_i \quad (10)$$

と数式化してみると、(9)式は(4)式よりも $(M_i - M_{i-1}) + (F_i - F_{i-1})$ だけ過大となるが、(10)式は(8)式と同じとなるから、簿外不動産追補会計から取替会計への移行は、利益測定には相当の影響を与えるが、期末不動産評価額がその未償却残高相当額を上回る超過額  $M_i$  に変化がないかぎり、最終の資本測定にはなんらの影響も及ぼさないことがわかるであろう。

しかし、実際には、1774「安永3年の持分けに際して、京・伊勢の家屋敷は一括して大元方に残されまた評価も変更されなかった」のにたいして、「江

からかけ離れていたことが経験的に証明されよう。

22) 今井、前掲論文、206ページ。

戸・大坂の家屋敷は評価し直されて分割された」<sup>23)</sup>ので、かかる価評替えによる評価差額だけ  $M_i$  に変化があった。したがって、その分だけ簿外不動産追補会計から取替会計への移行にともない、資本測定にも影響があったことは否定できないが、かかる影響は、評価替えを実施しているかぎり、簿外不動産追補会計から取替会計への変更なくしても、生じたことを見逃してはならないであろう。

23) 今井, 前掲論文, 205ページ。

「このときに付けられた評価額は寛政9 [1797] 年の店々「一致」のときの計算においても踏襲された」(今井, 前掲論文, 206ページ) ばかりか、その後においても、別表に示したように、修正されずに据え置かれた。